

# Beleidskompasformulier voor internetconsultatie

## Titel:

(Vul hier de publicatietitel van de internetconsultatie in)

Aanpassing splitsingsvrijstelling overdrachtsbelasting

## ∞ Wie zijn belanghebbenden en waarom?

[Toelichting](#)

### Hulpvragen

- Wie zijn direct of indirect belanghebbenden bij het betreffende vraagstuk?

- ministeries van EZK en BZK;
- Belastingdienst;
- het notariaat;
- (aandeelhouders van) potentiële splitsende rechtspersonen/ondernemingen en bij splitsing verkrijgende rechtspersonen/ondernemingen.

- Wie beschikken er over relevante kennis over en ervaring met het vraagstuk?

Belastingdienst, Kamers van Koophandel, het notariaat.

- Op welke wijze zijn belanghebbenden tot nu toe in de verschillende fasen van het beleidstraject betrokken?

Het ministerie van Financiën en de Belastingdienst hebben over deze ontwerpmaatregel structureel overleg gevoerd. Afstemming met de ministeries van EZK en BZK.

# 1. Wat is het probleem?

[Toelichting](#)

## Hulpvragen

a) Wat is het probleem?

Ter zake van de verkrijging van onroerende zaken in het kader van een juridische splitsing van (het vermogen van) een rechtspersoon, kan een vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing zijn. In de praktijk is de reikwijdte van deze splitsingsvrijstelling echter ruimer dan met de fiscale wet- en regelgeving is beoogd. Daardoor kunnen onroerende zaken door middel van splitsing zonder heffing van overdrachtsbelasting door derden worden verkregen in situaties waarvoor de splitsingsvrijstelling niet is bedoeld. Aldus wordt in strijd met de bedoeling van de betreffende wet- en regelgeving een fiscaal voordeel behaald.

b) Wat zijn de oorzaken van het probleem?

De vormgeving van de splitsingsvrijstelling is onvoldoende robuust. De splitsingsvrijstelling is niet van toepassing als een splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. De bewijslast of daarvan sprake is ligt bij de inspecteur van de Belastingdienst. Het aantonen of een splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan van belastingheffing blijkt in de praktijk zeer lastig. De inspecteur moet daartoe onder andere aantonen dat de splitsing niet op grond van zakelijke overwegingen plaatsvindt. Die beoordeling hangt samen met hetgeen bij een splitsing voor de heffing van vennootschapsbelasting als zakelijk wordt aangemerkt. Omdat de vennootschapsbelasting andere doelstellingen heeft dan de overdrachtsbelasting, draagt de koppeling aan de vennootschapsbelasting bij aan de onbedoeld ruime reikwijdte van de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting. Voorts wordt mede als gevolg van jurisprudentie sneller aangenomen dat aan de voorwaarden voor toepassing van de splitsingsvrijstelling is voldaan dan met die voorwaarden is beoogd.

c) Wat is de omvang van het probleem?

Met het oog op toepassing van de splitsingsvrijstelling worden transacties zodanig gestructureerd dat onroerende zaken daarbij zonder heffing van overdrachtsbelasting worden verkregen in situaties waar de splitsingsvrijstelling niet voor is bedoeld.

d) Wat is het huidige beleid en wat heeft de evaluatie opgeleverd?

Op grond van het huidige beleid is de splitsingsvrijstelling van toepassing bij overgang van vermogen onder algemene titel in het kader van een splitsing. Als de splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing is de vrijstelling echter niet van toepassing. In het kader van zijn bewijslast daarvoor kan de inspecteur gebruik maken van twee bewijsvermoedens. Als de splitsing niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen wordt de splitsing geacht te zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, tenzij het tegendeel aannemelijk gemaakt wordt. Zakelijke overwegingen worden niet aanwezig verondersteld indien aandelen in de gesplitste of verkrijgende rechtspersoon binnen drie jaar na de splitsing geheel of deels worden vervreemd aan een niet-verbonden lichaam, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt.

In de praktijk is gebleken dat het toepassingsbereik van de splitsingsvrijstelling ruimer is dan met de wet- en regelgeving en het daarop gebaseerde beleid is beoogd. Omdat de splitsingsvrijstelling aldus onvoldoende robuust is vormgegeven kan de Belastingdienst deze niet conform de oorspronkelijke doelstellingen handhaven en is de uitvoering in de praktijk zeer complex.

e) Wat gebeurt er als de overheid niets doet (Nuloptie)? Wat rechtvaardigt overheidsinterventie?

Als de overheid niets doet blijft het onbedoelde gebruik van de splitsingsvrijstelling zich voordoen en kan een transactie zodanig worden gestructureerd/gepland dat onroerende zaken daarbij zonder overdrachtsbelasting worden verkregen. Dit is met de betreffende wet- en regelgeving niet beoogd, leidt tot lagere belastinginkomsten en ondermijnt de belastingmoraal omdat ter zake van verkrijgingen van onroerende zaken waarbij geen onbedoeld gebruik wordt gemaakt van de splitsingsvrijstelling wél overdrachtsbelasting verschuldigd is.

Daarnaast blijft, als de overheid niet doet, de huidige anti-ontgaanstoets gelden om te beoordelen of aan de voorwaarden van de splitsingsvrijstelling is voldaan. Die betreft, anders dan de voorgestelde regeling, geen objectief te beoordelen voorwaarden. Dit levert voor de Belastingdienst een grote werklast op en geeft voor belastingplichtigen weinig rechtszekerheid.

Overheidsinterventie is dan ook wenselijk en gerechtvaardigd.

## 2. Wat is het beoogde doel?

[Toelichting](#)

### Hulpvragen

a) Wat zijn de beleidsdoelen?

- De met de wetgeving niet beoogde ruime toepassing van de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting tegengaan. Door een aanpassing van de voorwaarden waaronder een beroep kan worden gedaan op de splitsingsvrijstelling, wordt de toepassing van die vrijstelling meer gericht op de situaties waarvoor zij is bedoeld.
- Met een aanpassing van het toepassingsbereik van de splitsingsvrijstelling door deze aan de hand van objectieve voorwaarden verder toe te spitsen op het daarmee beoogde doel, wordt de handhaving van de splitsingsvrijstelling door de Belastingdienst verbeterd. Met eenduidige voorwaarden en criteria bestaat minder ruimte voor discussie over toepassing van de splitsingsvrijstelling. Daardoor is vooroverleg met de Belastingdienst minder vaak noodzakelijk en kunnen gerechtelijke procedures worden voorkomen. Aldus wordt de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst vereenvoudigd en verbeterd. Dit dient ook de rechtszekerheid.

b) Aan welke [duurzame ontwikkelingsdoelen \(sustainable development goals, SDG's\)](#) en [brede welvaartsuitkomsten](#) dragen de doelen bij?

Aan SDG 10, meer specifiek SDG 10.4: Beleid voeren dat geleidelijk tot een grotere gelijkheid leidt, in het bijzonder inzake fiscaliteit, lonen en sociale bescherming. In mindere mate SDG 10.3: Gelijke kansen verzekeren en ongelijkheden wegwerken, ook door het afvoeren van discriminerende wetten, beleidslijnen en praktijken en door het bevorderen van de geschikte wetgeving, beleidslijnen en acties in dit opzicht.

Onbedoeld en ten onrechte gebruik maken van een vrijstelling leidt tot ongewenste en ongerechtvaardigde ongelijkheid tussen belastingplichtigen. In dit geval kan dat bijvoorbeeld gaan om het zodanig construeren van een transactie dat een onroerende zaak zonder overdrachtsbelasting wordt verkregen terwijl op de verkrijging van die onroerende zaak door anderen de reguliere fiscale wet- en regelgeving van toepassing is waardoor overdrachtsbelasting verschuldigd kan zijn.

### 3. Wat zijn opties om het doel te realiseren?

[Toelichting](#)

#### Hulpvragen

- a) Wat zijn kansrijke aangrijpingspunten om het doel te realiseren?

Het onbedoelde gebruik van de splitsingsvrijstelling ziet met name op de verkrijging van onroerende zaken door middel van het zodanig inkleden van een transactie dat daarop de vrijstelling wordt toegepast terwijl de verkrijging op grond van de uitgangspunten van de overdrachtsbelasting belast zou zijn. Door het aanpassen van de voorwaarden voor toepassing van de splitsingsvrijstelling kan worden bereikt dat dergelijke verkrijgingen van onroerende zaken niet langer onder de vrijstelling kunnen vallen. Waar die aanpassing op basis van objectieve criteria leidt tot een gerichte aanpassing van het toepassingsbereik van de vrijstelling, resulteert dat voorts in een verbeterde handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid van de vrijstelling door de Belastingdienst.

- b) Wat zijn, gegeven de aangrijpingspunten, kansrijke beleidsopties?

Met het oog op het voorkomen van het geconstateerde oneigenlijk gebruik kan een alternatieve beleidsoptie zijn om de (af)splitsing van uitsluitend onroerende zaken uit te zonderen van de splitsingsvrijstelling. Omdat (alternatieve) structurering van de splitsing in dat geval echter nog steeds mogelijk is kan de splitsingsvrijstelling dan nog steeds (onbedoeld) worden toegepast. Ook het introduceren van één in plaats van alle van de thans voorgestelde voorwaarden biedt geen (voldoende) oplossing tegen het oneigenlijk gebruik van de splitsingsvrijstelling.

Aldus worden met de genoemde alternatieven de beleidsdoelen die met het voorstel worden nagestreefd niet bereikt; het tegengaan van toepassing van de splitsingsvrijstelling in situaties waar die niet voor is bedoeld en daarmee een verbeterde handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid van de vrijstelling door de Belastingdienst.

Om die beleidsdoelen binnen de gegeven kaders te bereiken is aanpassing van de voorwaarden waaronder de splitsingsvrijstelling kan worden toegepast de enige kansrijke beleidsoptie.

- c) Wat is de [beleidstheorie \(doelenboom\)](#) per kansrijke beleidsoptie?

*Strategisch doel:* Aanscherping van het toepassingsbereik van de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij splitsing.

*Operationeel doel:* Voorkomen dat de vrijstelling wordt toegepast op transacties die zodanig worden gestructureerd dat daarbij onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen door niet-gelieerde partijen die zonder de kunstmatige structuur wél overdrachtsbelasting verschuldigd zouden zijn. Verbeterde handhaving en uitvoering door de Belastingdienst. Meer rechtszekerheid voor belastingplichtigen.

*Resultaten/Maken:* Aanvullende voorwaarden introduceren op basis waarvan op eenduidige wijze, door zowel de Belastingdienst als belastingplichtige, kan worden beoordeeld of ter zake van de verkrijging van onroerende zaken in het kader van een splitsing de vrijstelling kan worden toegepast.

*Activiteiten/Doen:* Betrokken partijen toetsen of aan de voorwaarden voor toepassing van de splitsingsvrijstelling wordt voldaan. Daarbij gaat het met name om belastingplichtigen, het notariaat en de Belastingdienst.

## 4. Wat zijn de gevolgen van de opties?

[Toelichting](#)

### Hulpvragen

- a) Wat zijn de verwachte gevolgen per beleidsoptie?

Met de voorgestelde aanpassing van de voorwaarden voor de splitsingsvrijstelling zal het toepassingsbereik specifiek gericht zijn op de beleidsdoelen die met de vrijstelling worden beoogd. De handhaving van de vrijstelling en de uitvoering door de Belastingdienst zullen worden verbeterd en vereenvoudigd. De voorgestelde voorwaarden verhogen de rechtszekerheid.

- b) Welke [verplichte toetsen](#) zijn van toepassing en wat zijn daarvan de uitkomsten (voor zover bekend)?

De Uitvoeringstoets door de Belastingdienst is een verplichte toets. In het voortraject is al een voorlopige uitvoeringstoets gedaan. Hieruit volgt dat de maatregel een vereenvoudiging voor de Belastingdienst oplevert.

## 5. Wat is de voorkeursoptie?

[Toelichting](#)

### Hulpvragen

a) Wat is het voorstel?

Voor toepassing van de splitsingsvrijstelling wordt een aantal voorwaarden geïntroduceerd. Voorgesteld wordt dat de vrijstelling alleen van toepassing is als wordt voldaan aan

- een ondernemingseis (overgang van vermogen onder algemene titel in het kader van een splitsing van een rechtspersoon voor zover een of meer verkrijgende rechtspersonen de gehele onderneming of een zelfstandig onderdeel daarvan verkrijgt/verkrijgen),
- een voortzettingseis (de verkregen onderneming of het zelfstandig onderdeel daarvan moet ten minste drie jaren na de splitsing geheel worden voortgezet),
- een eis ten aanzien van het soortgelijk belang (de verkrijgers van de bij de splitsing toegekende aandelen moeten een soortgelijk belang houden in de verkrijgende rechtspersoon of rechtspersonen als (de aandeelhouders van de) splitsende rechtspersoon had(den) in het gesplitste vermogen op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand aan de splitsing),
- aanhoudingseis (de gesplitste rechtspersoon of de aandeelhouder daarvan moet het bij of in verband met de splitsing verkregen soortgelijke belang ten minste drie jaren na de splitsing in bezit hebben).

Met het voorstel wordt de koppeling van de splitsingsvrijstelling aan de voorwaarden voor toepassing van vrijstelling bij splitsing voor de vennootschapsbelasting losgelaten. Tegelijkertijd worden de voorwaarden van de splitsingsvrijstelling meer in overeenstemming gebracht met de voorwaarden van de andere ondernemingsvrijstellingen in de overdrachtsbelasting.

b) Hoe houdt het voorstel rekening met:

- [doeltreffendheid](#) en [doelmatigheid](#);
- uitvoerbaarheid voor alle relevante partijen (inclusief [doenvermogen](#), [regeldruk](#) en [handhaving](#));

- brede maatschappelijke impact?

Door de voorgestelde aanpassing van de voorwaarden voor toepassing van de splitsingsvrijstelling is het niet (meer) mogelijk om een splitsing zodanig te construeren dat daarbij onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen. Aldus worden de doelstellingen gerealiseerd omdat het toepassingsbereik van de splitsingsvrijstelling gericht wordt op hetgeen is beoogd en daarmee is het voorstel doeltreffend. Het feit dat de splitsingsvrijstelling met dit voorstel meer in overeenstemming wordt gebracht met de andere ondernemingsfaciliteiten in de overdrachtsbelasting draagt eveneens bij aan de doeltreffendheid en doelmatigheid.

Waar uit de voorlopige uitvoeringstoets blijkt dat met het voorstel de handhaving en uitvoerbaarheid van de splitsingsvrijstelling door de Belastingdienst worden verbeterd, met name als gevolg van de voorgestelde eenduidige en objectief te beoordelen voorwaarden, is het voorstel ook doelmatig.

In de praktijk wordt een splitsing begeleid door het notariaat en ter zake gespecialiseerde adviseurs. Omdat aldus bij de toepassing van de thans voorgestelde aanpassing van de splitsingsvrijstelling de relevante professionele expertise is betrokken, heeft het voorstel geen of nauwelijks effect op de doenlijkheid of het doenvermogen.

Met het voorstel wordt een ongerechtvaardigde ongelijkheid voorkomen tussen situaties waarin onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen door het zodanig structureren van een splitsing dat de splitsingsvrijstelling daarop wordt toegepast respectievelijk situaties waarin dat niet gebeurt en de relevante wet- en regelgeving op goede gronden en correct wordt toegepast. Aldus wordt het oneigenlijk gebruik van een fiscale faciliteit tegengegaan en heeft deze maatregel een positieve maatschappelijke impact.

- c) Wat zijn de risico's en onzekerheden van dit voorstel?

De aanpassing van de voorwaarden en daarmee het meer gerichte toepassingsbereik van de splitsingsvrijstelling kunnen worden ervaren als een drempel om over te gaan tot een splitsing. Dat kan worden geïnterpreteerd als een mogelijk nadelig effect op een vanuit bedrijfseconomisch perspectief wellicht wenselijke rechtsvorm van de onderneming en/of positionering van onroerende zaken daarin. Echter, de voorgestelde voorwaarden zijn zodanig objectief en toegespitst op hetgeen met de splitsingsvrijstelling is beoogd dat het daarmee duidelijk is in welke situaties daar een beroep op kan worden gedaan en in welke situaties dat niet het geval is. Daardoor kunnen potentieel belanghebbenden op basis van de voorwaarden eenduidig beoordelen of zij voor toepassing van de splitsingsvrijstelling in aanmerking komen terwijl oneigenlijk gebruik van de splitsingsvrijstelling wordt tegengegaan.

- d) Hoe ziet de voorgenomen [monitoring en evaluatie](#) eruit?

Deze maatregel zal meelopen in de evaluatiecyclus van de overdrachtsbelasting.